

AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA

**ATASKAITA
DĖL AUDITORIŲ IR AUDITO ĮMONIŲ
AUDITO KOKYBĖS UŽTIKRINIMO**

2013 M.

2014 m. vasario 28 d. Nr. 19-7

Vilnius

Audito ir apskaitos tarnybos (toliau – tarnyba) ataskaita dėl auditorių ir audito įmonių audito kokybės užtikrinimo 2013 metais parengta vadovaujantis Lietuvos Respublikos audito įstatymo (Žin., 1999, Nr. 59-1916; 2008, Nr. 82-3233; 2011, Nr. 121-5706) 41 straipsnio 1 dalimi. Šioje ataskaitoje aptariamas atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimas 2013 metais, palyginamieji 2012 metų duomenys ir pateikiama glausta informacija apie atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimą 2012 metais, kuri nebuvo aptarta tarnybos parengtoje ir 2013 m. vasario mėn. paskelbtoje ataskaitoje dėl auditorių ir audito įmonių audito kokybės užtikrinimo 2012 metais, kadangi dalis 2012 metais vykdytų kokybės užtikrinimo procedūrų buvo pabaigtos ir sprendimai priimti po ankstesnės ataskaitos paskelbimo.

I. BENDRA INFORMACIJA

Įgyvendinant Europos Parlamento ir Tarybos 2006 m. gegužės 17 d. direktyvą dėl teisės aktų nustatyto metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės audito 2006/43/EB, priėmus Lietuvos Respublikos audito įstatymo (Žin., 1999, Nr. 59-1916; 2008, Nr. 82-3233) naują redakciją, nuo 2008 m. tarnyba vykdo auditorių ir audito įmonių viešosios priežiūros Lietuvoje funkciją, kuria siekiama užtikrinti finansinių ataskaitų vartotojų pasitikėjimą audituotomis finansinėmis ataskaitomis ir auditoriaus profesija. Vykdydamas šią funkciją, įgyvendinami Europos Sąjungos ir Lietuvos teisės aktai, reglamentuojantys auditorių ir audito įmonių veiklą bei jos priežiūrą.

Vykdydama auditorių ir audito įmonių viešąją priežiūrą, tarnyba kartu su Lietuvos auditorių rūmais (toliau – Auditorių rūmai) įgyvendina auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės užtikrinimą, atlieka tyrimus, ir, jei nustatoma trūkumų, skiria nuobaudas ir duoda nurodymus.

Svarbią vietą audito viešosios priežiūros sistemoje užima Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu patvirtintas tarnybos kolegialus patariamasis organas – Audito priežiūros komitetas (toliau – komitetas). Ataskaitoje aptariamu laikotarpiu į komitetą 3 nepraktikuojančius komiteto narius trejiems metams skyrė Lietuvos bankas ir vieną nepraktikuojantį narį skyrė Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Likusius 3 narius trejiems metams skyrė Auditorių rūmai ir kitos auditoriaus vienijančios profesinės organizacijos. Tokia komiteto sudėtis, kai daugumą narių sudaro nepraktikuojantys, t. y. su audito profesija nesusiję asmenys, ir praktikuojančių auditorių atstovų mažuma, užtikrina pagrįstą, objektyvią, skaidrią ir nešališką sprendimų priėmimą. Ataskaitoje aptariamu laikotarpiu galiojusi komiteto sudėtis buvo patvirtinta Lietuvos Respublikos finansų ministro 2011 m. lapkričio 18 d. įsakymu Nr. 1K-369 (pakeistas 2012 m. vasario 15 d. įsakymu Nr. 1K-061, 2013 m. rugsėjo 2 d. įsakymu Nr. 1K-307):

1. Paulė Svorobovičienė – Finansų ministerijos Apskaitos metodologijos departamento direktoriaus pavaduotoja (komiteto pirmininkė), ją pavaduojanti narė – Ramutė Bužavienė, Finansų ministerijos Apskaitos metodologijos departamento Apskaitos ir audito skyriaus vyriausioji specialistė;

2. Vaidas Cibas – Lietuvos banko Priežiūros tarnybos Finansinių paslaugų ir rinkų priežiūros departamento Reguluojamos rinkos priežiūros skyriaus viršininkas (komiteto pirmininko pavaduotojas), jį pavaduojanti narė – Daiva Dėdinienė, Lietuvos banko Priežiūros tarnybos Finansinių paslaugų ir rinkų priežiūros departamento Reguluojamos rinkos priežiūros skyriaus vyriausioji specialistė;

3. Loreta Daškevičienė – Lietuvos banko Priežiūros tarnybos Riziką ribojančios priežiūros departamento Priežiūros politikos skyriaus vyriausioji specialistė, ją pavaduojanti narė – Jurga Kamienė, Lietuvos banko Priežiūros tarnybos Riziką ribojančios priežiūros departamento Priežiūros politikos skyriaus vyriausioji specialistė;

4. Jolanta Gruodienė – Lietuvos banko Kredito įstaigų priežiūros departamento Metodikos ir informacijos skyriaus vyriausioji ekonomistė, ją pavaduojantis narys – Jurgis Balaišis;

5. Elena Jankevičienė – auditorė, Lietuvos auditorių asociacijos narė, ją pavaduojanti narė – Laimutė Tinglum, auditorė, Lietuvos auditorių asociacijos narė;

6. Jurgita Kirvaitienė – Lietuvos auditorių rūmų prezidentė, ją pavaduojantis narys – Romanas Skrebnevskis, Lietuvos auditorių rūmų prezidiumo narys;

7. Jolanda Petkuvienė – auditorė, Smulkių ir vidutinių audito įmonių asociacijos pirmininkė, ją pavaduojanti narė – Rima Pavalkienė, auditorė, Smulkių ir vidutinių audito įmonių asociacijos tarybos narė.

Nuo 2014 m. sausio 1 d. įsigaliojo Lietuvos Respublikos audito įstatymo 43 straipsnio 5 dalies nuostata, kad į komitetą po vieną narį skiria Lietuvos bankas, Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Lietuvos Respublikos teisingumo ministerija, tarnyba, Auditorių rūmai ir kitos auditorius vienijančios profesinės organizacijos. Lietuvos Respublikos finansų ministras 2014 m. vasario 14 d. įsakymu Nr. 1K-050 pakeitė komiteto sudėtį.

Komiteto pritarimas būtinas priimant sprendimą dėl daugumos klausimų susijusių su auditorių ir audito įmonių viešąja priežiūra. Išskirtini šie su atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimu susiję klausimai, dėl kurių sprendimus tarnyba priima suderinusi su komitetu:

- ✓ Atlikto audito kokybės peržiūros metodikos tvirtinimas;
- ✓ Auditorių kontrolierių parinkimo, rengimo ir kvalifikacijos kėlimo tvarkos nustatymas;
- ✓ Reikalavimų atlikto audito kokybės peržiūros ataskaitai nustatymas;
- ✓ Atlikto audito tyrimo ir peržiūros rezultatų tvirtinimas, įskaitant susijusius nurodymus ir drausmines nuobaudas;
- ✓ Auditorių kontrolierių tvirtinimas;
- ✓ Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų plano tvirtinimas.

Atlikto audito tyrimai

Tarnybos atliekami atlikto audito tyrimai – audito kokybės patikrinimai, kuriuos esant Audito įstatyme numatytiems atvejams, atlieka specialius reikalavimus atitinkantys tarnybos darbuotojai, turintys ne mažesnę kaip 5 metų audito atlikimo patirtį ir neturintys galiojančių drausminių nuobaudų. Šioje ataskaitoje aptariami tyrimai buvo atliekami pagal Atlikto audito tyrimo metodiką, patvirtintą įstaigos direktoriaus 2009 m. liepos 3 d. įsakymu Nr. VAA-19. Šioje metodikoje, parengtoje įgyvendinant Audito įstatymo nuostatas, 6 punkte nustatyta, kad tyrimas gali būti pradėtas, kai:

- Auditorių rūmai, atsižvelgdami į atlikto audito kokybės peržiūros ataskaitą, kurioje konstatuota reikšmingų audito atlikimo trūkumų, kreipiasi į tarnybą prašydami pradėti tyrimą;
- valstybės institucijos, Auditorių rūmai, kiti juridiniai ir fiziniai asmenys kreipiasi į tarnybą su pasiūlymu ištirti atliktą auditą;
- valstybių narių ir valstybių ne narių kompetentingos institucijos kreipiasi į tarnybą prašydamos atlikti tyrimą;
- tarnyba išnagrinėja Auditorių rūmų pateiktą siūlomą sprendimą dėl atlikto audito kokybės peržiūros, kurios metu nustatyta atlikto audito kokybės trūkumų, su juo nesutinka ir siekia ištirti atlikto audito ir jo peržiūros kokybę;
- siekiama užtikrinti atlikto audito kokybės peržiūrų kokybę.

Atlikto audito tyrimo metodikos 46 punkte nustatyta, kad atlikto audito tyrimą atliekantys ir jame dalyvaujantys tarnybos darbuotojai tiria ir analizuoja su atliktu auditu susijusių rašytinę ir žodinę informaciją tam, kad:

- nustatyti, kaip laikomasi 1-ojo Tarptautinio kokybės kontrolės standarto nuostatų;
- nustatyti, kaip laikomasi tarptautinių audito standartų nuostatų, jei auditas turėjo būti atliktas vadovaujantis šiais standartais;
- nustatyti, kaip laikomasi nacionalinių audito standartų nuostatų, jei auditas turėjo būti atliktas vadovaujantis šiais standartais;
- nustatyti, kaip laikomasi nepriklausomumo ir kitų profesinės etikos principų;
- įvertinti auditui panaudotų išteklių kokybę ir kiekybę, gautą atlyginimą už auditą;
- nustatyti, kaip laikomasi Audito įstatymo reikalavimų;

- nustatytų, kaip laikomasi kitų, su audito atlikimu susijusių, teisės aktų nuostatų.

Atlikusi atlikto audito tyrimą vadovaudamasi Audito įstatymo 38 ir 39 straipsnių nuostatomis tarnyba gali priimti šiuos sprendimus:

- nurodyti auditoriui arba audito įmonei ištaisyti nustatytus trūkumus per nurodytą terminą;
- nurodyti auditoriui papildomai kelti profesinę kvalifikaciją (nustatyti valandų skaičių ir nurodyti terminą). Šis nurodymas gali būti skirtas kartu su drausmine nuobauda (įspėjimu);
- auditoriui arba audito įmonei pareikšti įspėjimą;
- nurodyti Auditorių rūmams sustabdyti auditoriaus pažymėjimo galiojimą ir pavesti auditoriui perlaikyti vieną ar kelis kvalifikacinius auditoriaus egzaminus;
- nurodyti Auditorių rūmams panaikinti auditoriaus vardą;
- nurodyti Auditorių rūmams atimti audito įmonės pažymėjimą ir išbraukti audito įmonę iš audito įmonių sąrašo.

Tarnybos direktoriaus 2014 m. sausio 13 d. įsakymu Nr. VAA-1 buvo patvirtinta nauja Atlikto audito tyrimo metodikos redakcija. Naujoje metodikos redakcijoje detaliau reglamentuojama tyrimo inicijavimas, pradžia, organizavimas, tyrimo atlikimo terminai, supažindinimas su tyrimo ataskaita, kriterijai, kurie taikomi vertinant tyrimo metu nustatytų atlikto audito trūkumų reikšmingumą. Šioje metodikoje išdėstytos naujos taisyklės taikomos tik tiems atlikto audito tyrimams, kurie bus pradėti po 2014 m. sausio 22 d..

Atlikto audito kokybės peržiūros

Audito įstatymo 34 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės užtikrinimą įgyvendina tarnyba ir Auditorių rūmai.

Audito įstatymas numato tokią atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimo tvarką, kurioje tarnybai suteikta išskirtinė vieta ir teisės. Audito įstatyme nustatyta, kad tarnyba:

- ✓ nustato audito kokybės užtikrinimo organizavimo tvarką;
- ✓ Auditorių rūmų teikimu tvirtina atlikto audito kokybės peržiūros metodiką;
- ✓ Auditorių rūmų teikimu tvirtina ir atšaukia kontrolierius;
- ✓ Auditorių rūmų teikimu tvirtina metinius auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų planus;
- ✓ nustato kontrolierių parinkimo, rengimo ir kvalifikacijos kėlimo tvarką;
- ✓ nustato atlikto audito kokybės peržiūros ataskaitos reikalavimus.

Audito įstatymo 37 straipsnio 4 dalyje nustatyta, kad galioja tik tie Auditorių rūmų sprendimai dėl audito kokybės peržiūros ataskaitų, kuriose nustatyti atlikto audito kokybės trūkumai, kuriems tarnyba pateikė savo įvertinimą. Vadovaujantis Audito įstatymo 37 straipsnio 3 dalimi tarnyba, išnagrinėjusi Auditorių rūmų siūlomą sprendimą dėl auditorių ir audito įmonių, kurių audito kokybės peržiūrų metu nustatyta trūkumų, priima vieną iš šių sprendimų:

- pritaria Auditorių rūmų siūlomam sprendimui;
- nepitaria Auditorių rūmų siūlomam sprendimui ir siūlo kitokį sprendimą;
- nepitaria Auditorių rūmų siūlomam sprendimui ir paveda, kad atlikto audito kokybės peržiūra būtų pakartotinai atlikta kito kontrolieriaus arba būtų atlikta papildoma atlikto audito kokybės peržiūra;
- nepitaria Auditorių rūmų siūlomam sprendimui ir atlieka audito tyrimą.

Auditorių rūmai, užtikrindami atlikto audito kokybę, organizuoja atlikto audito kokybės peržiūras.

Atlikto audito peržiūros – periodiniai auditorių ir audito įmonių patikrinimai, kuriuos atlieka Auditorių rūmų atrenkami ir tarnybos tvirtinami auditoriai kontrolieriai.

Audito įstatyme nustatyta, kad peržiūros turi būti organizuojamos taip, kad:

- ✓ ne rečiau kaip kartą per 6 metus būtų patikrinti visi auditoriai ir audito įmonės;

- ✓ ne rečiau kaip kartą per 3 metus būtų patikrinti visi auditoriai ir audito įmonės, atliekantys viešojo intereso įmonių auditą;
- ✓ ne rečiau kaip kartą per 3 metus būtų patikrinti auditoriai ir audito įmonės, kurių atlikto audito kokybės peržiūros ir (arba) tyrimo metu buvo nustatyta audito atlikimo trūkumų.

Auditorių rūmai, atsižvelgdami į įstatyme nustatytus atlikto audito kokybės užtikrinimo organizavimo principus, taip pat į iš trečiųjų asmenų gautą informaciją apie galimai netinkamai atliktą auditą, vadovaudamiesi Atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimo Lietuvos auditorių rūmuose tvarkos aprašo (Žin., 2009, Nr. 95-4072) nuostatomis sudaro ir teikia tarnybai tvirtinti metinius auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų planus, kuriuose be kita ko turi būti nurodyti auditoriai kontrolieriai, atliksiantys konkrečių audito įmonių ir auditorių atlikto audito kokybės peržiūras.

Vadovaujantis Audito įstatymo 34 straipsnio 6 dalies 3 punktu auditorius kontrolierius tvirtina ir atšaukia tarnyba Auditorių rūmų teikimu. Auditorių kontrolierių parinkimo, rengimo, kvalifikacijos kėlimo tvarką nustato tarnybos direktoriaus 2008 m. lapkričio 14 d. įsakymu Nr. VAA-2 patvirtintas, tarnybos direktoriaus 2010 m. balandžio 12 d. įsakymu Nr. VAA-27 pakeistas Reikalavimų auditoriams kontrolieriams, auditorių kontrolierių parinkimo, rengimo ir kvalifikacijos kėlimo tvarkos aprašas (Žin., 2010, Nr. 44-2168).

Minėtame tvarkos apraše nustatyta, kad auditorius kontrolierius turi atitikti šiuos pagrindinius reikalavimus:

- ✓ turėti ne mažesnę kaip 5 metų auditoriaus ar valstybės narės auditoriaus patirtį;
- ✓ būti atestuotasis auditorius Lietuvoje arba valstybės narės auditorius, kuriam auditoriaus vardą suteikė tarnyba;
- ✓ turėti dviejų atestuotųjų ir praktikuojančių auditorių rekomendacijas;
- ✓ kandidatuodamas į kontrolierius, neturėti neišnagrinėtų klientų ar trečiųjų asmenų pretenzijų dėl audito atlikimo kokybės ar etikos kodekso pažeidimų;
- ✓ neturėti galiojančių drausminių nuobaudų

Tarnyba, komitete išnagrinėjusi pateiktas auditorių kontrolierių kandidatūras, jų tinkamumą atlikti atlikto audito kokybės peržiūras, 2013 m. balandžio 12 d. įsakymu Nr. VAA-16 patvirtino žemiau nurodytus kontrolierius 2013 – 2015 metais atlikti atlikto audito kokybės peržiūras:

1. Jolantą Janušauskiene;
2. Birutę Petrauskiene;
3. Petrą Ramanauską;
4. Ritą Verbickienę;
5. Nijolę Zibalienę.

Vadovaujantis Reikalavimų auditoriams kontrolieriams, auditorių kontrolierių parinkimo, rengimo ir kvalifikacijos kėlimo tvarkos aprašo nuostatomis, siekiant užtikrinti skaidrų ir objektyvų auditorių kontrolierių parinkimą Auditorių rūmai tarnybai kartu su kandidatų sąrašu, taip pat teikia informaciją apie dokumentus pateikusius, bet neteikiamus tvirtinti kandidatus ir nurodomos priežastys, kodėl šie kandidatai neteikiami tvirtinti.

Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūros atliekamos vadovaujantis tarnybos direktoriaus 2009 m. liepos 3 d. įsakymu Nr. VAA-17 patvirtinta Atlikto audito kokybės peržiūros metodika (Žin., 2009, Nr. 85-3633)¹. Pagal šios metodikos, parengtos įgyvendinant Audito įstatymo nuostatas, reikalavimus auditorius kontrolierius turi siekti, kad peržiūrai parenkamos užduotys atspindėtų visas auditoriaus audituotas veiklos sritis ir kad peržiūra atskleistų galimus atlikto audito kokybės trūkumus. Atsižvelgiant į ypatingą svarbą visuomenei, auditorius kontrolierius į tikrinamas užduotis privalo įtraukti konsoliduotųjų finansinių ataskaitų auditą ir viešojo intereso įmonės auditą, jeigu auditorius tokias įmones

¹ Verta atkreipti dėmesį, kad šiuo metu yra rengiami Atlikto audito kokybės peržiūros metodikos pakeitimai. Plačiau planuojami pakeitimai aprašyti šios ataskaitos IV skyriuje „Tolimesnis audito kokybės užtikrinimo sistemos tobulinimas“.

auditavo. Atlikto audito kokybės peržiūros metodikos 22 punkte nurodyta, kad, atlikdamas peržiūrą, auditorius kontrolierius tikrina su konkrečiu atlikto audito susijusius dokumentus, kad:

- ✓ nustatyti, kaip laikomasi 1-ojo Tarptautinio kokybės kontrolės standarto nuostatų;
- ✓ nustatyti, kaip laikomasi tarptautinių audito standartų nuostatų;
- ✓ nustatyti, kaip laikomasi nacionalinių audito standartų nuostatų²;
- ✓ nustatyti, kaip laikomasi nepriklausomumo ir kitų profesinės etikos principų;
- ✓ Auditorių rūmų prezidiumo nustatyta tvarka įvertintų auditui panaudotų išteklių kokybę ir kiekybę, gautą atlyginimą už auditą;
- ✓ nustatyti, kaip laikomasi su audito atlikimu susijusių teisės aktų nuostatų.

Auditorių rūmų auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų ataskaitų nagrinėjimo ir susijusių sprendimų priėmimo procedūros nustatytos Atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimo Lietuvos auditorių rūmuose tvarkos apraše. Šiame tvarkos apraše apibrėžti Auditorių rūmuose audito kokybės užtikrinimą įgyvendinantys asmenys, jų funkcijos ir teisės, sprendimų priėmimo procedūros ir procesai. Atsižvelgdami į šio tvarkos aprašo nuostatas Auditorių rūmai nagrinėja auditorių kontrolierių peržiūros ataskaitas ir kitą susijusią informaciją, tvirtina peržiūros ataskaitas, kuriose trūkumų nustatyta ar trūkumų nenustatyta, ir patvirtintas peržiūros ataskaitas pateikia tarnybai. Reikalavimai, kuriais vadovaudamiesi auditoriai kontrolieriai rengia atlikto audito peržiūros ataskaitas, įtvirtinti tarnybos patvirtintoje Atlikto audito kokybės peržiūros metodikoje. Nustatant reikalavimus peržiūros ataskaitai siekiama, kad auditorių kontrolierių paruoštos peržiūrų ataskaitos suteiktų išsamią ir vienprasmę informaciją, reikalingą teisingiems sprendimams priimti.

Jeigu pagal patvirtintą planą atlikus atlikto audito kokybės peržiūras nustatoma audito atlikimo kokybės trūkumų, vadovaujantis Audito įstatymo 34 straipsnio 7 dalies 5 punktu Auditorių rūmai tarnybai teikia įvertinti siūlomą sprendimą.

Pagal Audito įstatymo 38 ir 39 straipsnius Auditorių rūmai, išnagrinėję ir tvirtindami atlikto audito kokybės peržiūros ataskaitą gali siūlyti šiuos sprendimus:

- ✓ nurodyti auditoriui arba audito įmonei ištaisyti nustatytus trūkumus per nurodytą terminą;
- ✓ nurodyti auditoriui papildomai kelti profesinę kvalifikaciją (nustatyti valandų skaičių ir nurodyti terminą). Šis nurodymas gali būti skirtas kartu su drausmine nuobauda (įspėjimu);
- ✓ auditoriui arba audito įmonei pareikšti įspėjimą.

II. AUDITORIŲ IR AUDITO ĮMONIŲ ATLIKTO AUDITO KOKYBĖS PERŽIŪROS

Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų 2013 metų planas, Auditorių rūmų, įvertinusių praeitų atlikto audito kokybės peržiūrų rezultatus, Audito įstatyme nustatytus peržiūrų organizavimo principus, teikimu buvo patvirtintas tarnybos direktoriaus 2013 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VAA-24 „Dėl 2013 metų auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų plano tvirtinimo“. Šiame plane buvo numatyta atlikti 49 audito įmonių ir 78 auditoriaus atlikto audito kokybės peržiūras. Palyginus su 2012 metų peržiūrų planu, numatyta atlikti 5 audito įmonių ir 23 auditorių atlikto audito kokybės peržiūra mažiau. Audito įmonių ir jose dirbančių auditorių įtraukimo į 2012 ir 2013 m. kokybės peržiūrų planus priežastys atskleistos 1 lentelėje.

² Taikoma iki 2009 m. sausio 1 d. prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui, kuris atliktas pagal nacionalinius audito standartus.

1 lentelė. Audito įmonių ir jose dirbančių auditorių įtraukimas į 2012 ir 2013 m. kokybės peržiūrų planus

Įtraukimo į peržiūrų planą pagrindas	Audito įmonių skaičius ³	
	2012 m.	2013 m.
Audito įstatymo reikalavimas, kad ne rečiau kaip kartą per 6 metus būtų patikrinti visi auditoriai ir audito įmonės	33	33
Audito įstatymo reikalavimas, kad ne rečiau kaip kartą per 3 metus būtų patikrinti visi auditoriai ir audito įmonės, atliekantys viešojo intereso įmonių auditą	8	6 ⁴
Audito įstatymo reikalavimas, kad ne rečiau kaip kartą per 3 metus būtų patikrinti auditoriai ir audito įmonės, kurių atlikto audito kokybės peržiūros ir (arba) tyrimo metu buvo nustatyta audito atlikimo trūkumų	12	9 ⁴
Kitos priežastys ⁵	1	3
Iš viso įmonių	54	49

Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų 2013 metų planas buvo pakeistas 4 kartus (tarnybos direktoriaus 2013 m. rugsėjo 18 d. įsakymu Nr. VAA-28, 2013 m. spalio 24 d. įsakymu Nr. VAA-31, 2013 m. lapkričio 14 d. įsakymu Nr. VAA-34 ir 2013 m. gruodžio 13 d. įsakymu Nr. VAA-39). Iš peržiūrų plano dėl įvairių objektyvių priežasčių (auditoriaus liga, nebuvo atlikta auditų, kuriuos atlikto audito kokybės peržiūros metu būtų galima patikrinti, panaikintas auditoriaus pažymėjimo galiojimas ir audito įmonė išbraukta iš audito įmonių sąrašo) buvo išbraukta 15 audito įmonių ir 16 auditorių. Atsižvelgus Auditorių rūmų kreipimąsi ir į gautą informaciją apie auditorius, audito įmonėje atlikusius auditus, į 2013 metų auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų planą papildomai buvo įtraukti 2 auditoriai. Taip pat audito įmonių ir auditorių motyvuotu prašymu buvo pakeisti atlikto audito kokybės peržiūrą atlikti paskirti auditoriai kontrolieriai.

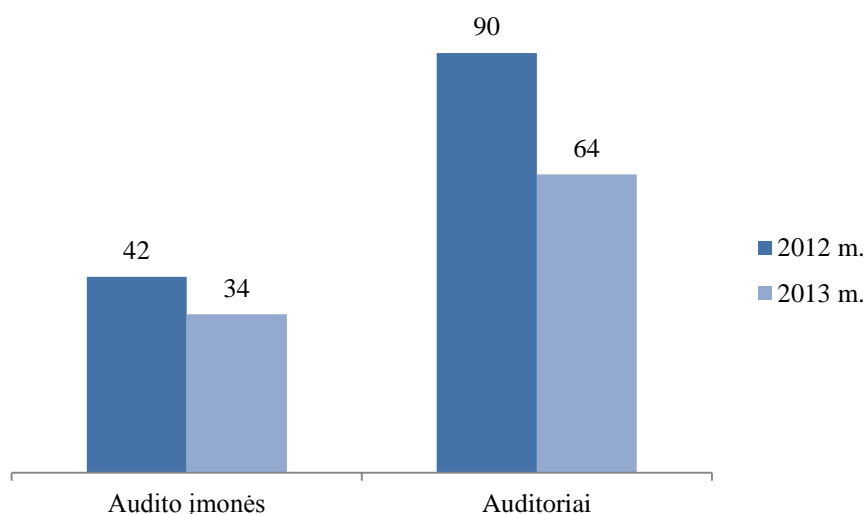
2013 m. gruodžio 13 d. įsakymu Nr. VAA-39 pakeistame 2013 m. plane numatyta atlikti 34 audito įmonių ir 64 auditorių atlikto audito kokybės peržiūras.

2012 metų peržiūrų plane po paskutinio pakeitimo liko 42 audito įmonės ir 90 auditorių (2012 ir 2013 metų peržiūrų planų po pakeitimų apibendrinti duomenys pateikti 1 paveiksle).

³ Audito įstatyme nustatyta, kad auditą atlikti gali tik auditorius, kuris dirba audito įmonėje arba audito veikla verčiasi savarankiškai. Kadangi auditoriams, kurie verčiasi savarankiškai, taikomos audito įmonių veiklą reglamentuojančios Audito įstatymo nuostatos, nurodomas tik audito įmonių skaičius.

⁴ 2 audito įmonės įtraukos atsižvelgiant į tai, kad ne rečiau kaip kartą per 3 metus būtų patikrinti visi auditoriai ir audito įmonės, atliekantys viešojo intereso įmonių auditą ir į tai, kad ne rečiau kaip kartą per 3 metus būtų patikrinti auditoriai ir audito įmonės, kurių atlikto audito kokybės peržiūros ir (arba) tyrimo metu buvo nustatyta audito atlikimo trūkumų. Šios įmonės nurodomos prie abiejų įtraukimo pagrindų.

⁵ Dėl įvairių priežasčių neatlikta anksčiau planuota peržiūra (pvz., auditorių liga), Auditorių rūmų, tarnybos siūlymu ir pan.



1 paveikslas. 2012 ir 2013 metų peržiūrų planų (po pakeitimų) apibendrinti duomenys

Auditorių rūmų tarnybai pateiktais duomenimis Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų 2013 metų planas iki 2014 m. kovo 1 d. buvo iš dalies įvykdytas, atliktų peržiūrų metu patikrinta ir tarnybai pateiktos 28 audito įmonių ir 40 jose dirbančių auditorių atlikto audito kokybės peržiūros ataskaitos (apibendrinti rezultatai pateikiami 2 lentelėje).

2 lentelė. Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų 2012 ir 2013 metų rezultatai

Metai	Iš viso planuota peržiūrų pagal patvirtintą planą (po pakeitimų)		Be trūkumų		Trūkumai		Reikšmingi trūkumai		Peržiūros neatliktos		Informacija negauta	
	įmonių	auditorių	įmonių	auditorių	įmonių	auditorių	įmonių	auditorių	įmonių	auditorių	įmonių	auditorių
2012	42	90	35	60	7	6	0	2	0	22	0	0
2013	34	64	25	33	3	5	0	2	3	20	3	4

15 auditorių atlikto audito kokybės peržiūros 2013 metais nebuvo atliktos, nes pagal Auditorių rūmų pateiktą informaciją auditoriai audito veiklos nevykdė. 3 audito įmonių ir 5 jose dirbančių auditorių atlikto audito kokybės peržiūros nebuvo atliktos, kadangi nebuvo sudarytos sąlygos atlikti atlikto audito kokybės peržiūras. Be to, tarnyba iki 2014 m. kovo 1 d. dar nebuvo gavusi 3 audito įmonių ir 4 jose dirbančių auditorių atlikto audito kokybės peržiūrų ataskaitų.

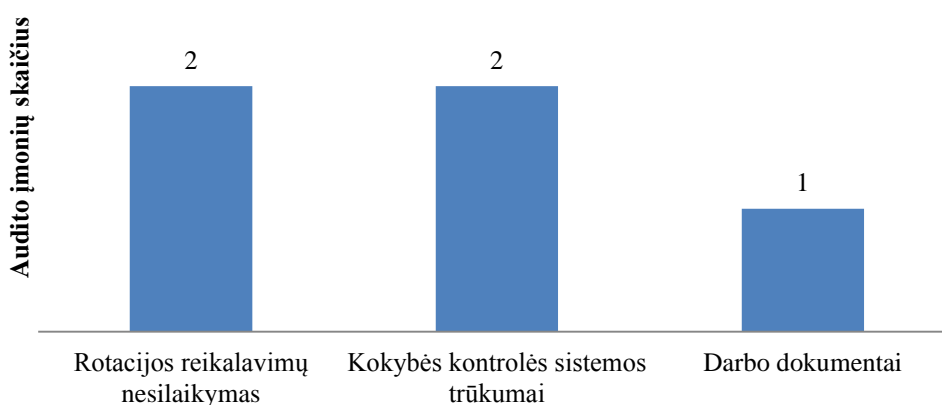
Vykdydami Audito įstatymo 34 straipsnio 7 dalies 4 punkto įpareigojimą Auditorių rūmai išnagrinėjo ir patvirtino bei tarnybai iki 2014 m. kovo 1 d. pateikė auditorių kontrolierių atliktų 28 audito įmonių ir 40 auditorių atlikto audito kokybės peržiūrų ataskaitas.

Apibendrinus atlikto audito kokybės ataskaitose pateiktą informaciją, galima teigti, kad dalis audito įmonių nesilaikė Audito įstatymo 5 straipsnio 4 dalyje nustatytų auditorių rotacijos reikalavimų, tinkamai neįgyvendino kokybės kontrolės sistemos, buvo identifikuoti trūkumai darbo dokumentų srityse. Auditorių

atlikto audito trūkumai nustatyti auditoriaus išvados, audito planavimo, audito įrodymų, darbo dokumentų, ryšio su vadovybe palaikymo srityse.

Pagal Auditorių rūmų tarnybai iki 2014 m. kovo 1 d. pateiktų audito įmonių peržiūrų ataskaitų duomenis 2013 metų peržiūrų metu buvo nustatyti šie **audito įmonių veiklos ir audito atlikimo trūkumai** (apibendrinti duomenys pateikiami 2 paveiksle):

- 1) 2 audito įmonės nesilaikė Audito įstatymo 5 straipsnio 4 dalyje nustatytų auditorių rotacijos reikalavimų.
- 2) 2 audito įmonėse kokybės kontrolės sistema nebuvo tinkamai įgyvendinta (t.y. peržiūrų metu nustatyta, kad faktiškai kokybės kontrolė pagal 1-ojo Tarptautinio kokybės kontrolės standarto nuostatas nebuvo pilnai įgyvendinama, nesilaikoma reikalavimų stebėsenai, atsakingas auditorius auditų atlikime dalyvavo nepakankamai).
- 3) 1 audito įmonės peržiūros metu buvo nustatyti trūkumai darbo dokumentų srityje.



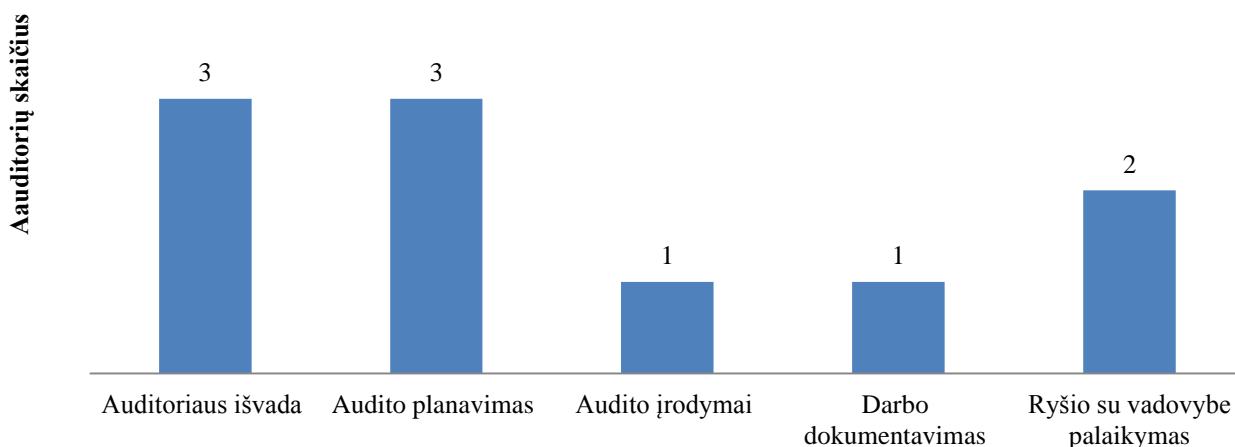
2 paveikslas. Audito įmonių veiklos ir audito atlikimo trūkumai

Pagal Auditorių rūmų iki 2014 m. kovo 1 d. pateiktų auditorių atlikto audito peržiūrų ataskaitų duomenis peržiūrų metu buvo nustatyti **auditorių audito atlikimo trūkumai šiose srityse** (apibendrinti duomenys pateikiami 3 paveiksle):

- 1) **Auditoriaus išvada (trūkumų nustatyta iš viso 3 auditorių atlikto audito peržiūrų metu):**
 - pagrindiniai auditoriaus išvados elementai nepateikti tinkamai (2 auditoriai).
 - neįvertinti finansines ataskaitas įtakojančios elementai ir išvadoje pareikšta nepagrįsta nuomonė apie finansines ataskaitas (1 auditorius).
 - modifikuotoje auditoriaus išvadoje pareikšta sąlyginė nuomonė, tačiau sąlyginės nuomonės pagrindas aprašytas neaiškiai ar neaprašytas sumos, dėl kurios auditoriaus nuomonė buvo sąlygojama, poveikis finansinėms ataskaitoms (2 auditoriai).
- 2) **Audito planavimas (trūkumų nustatyta iš viso 3 auditorių atlikto audito peržiūrų metu).** Peržiūrų metu nustatyta, kad nenustatyta planuojamų rizikos vertinimo procedūrų pobūdis, atlikimo

laikas, apimtis, parengtas audito planas nesuteikia pakankamai informacijos apie procedūrų atlikimo laiką ir apimtį, nepakankamai aprašytas procedūrų pobūdis.

- 3) **Audito įrodymai (trūkumų nustatyta iš viso 1 auditoriaus atlikto audito peržiūros metu).** Peržiūros metu nustatyta, kad nebuvo surinkti pakankami ir tinkami įrodymai šiose srityse:
- Atsargų.
 - Reikšmingo iškraipymo rizikos sumažinimo ir vertinimo.
 - Ilgalaikio turto.
 - Pajamų ir jų priskyrimo atitinkamam laikotarpiui.
 - Sąnaudų ir jų priskyrimo atitinkamam laikotarpiui.
- 4) **Darbo dokumentavimas (trūkumų nustatyta iš viso 1 auditoriaus atlikto audito peržiūros metu).** Peržiūros metu nustatyta, kad auditorių darbo dokumentuose nepateikti visi auditoriaus nuomonei svarbūs įrodymai, nepakankamai išsamiai pateikta atlikto audito darbo apimtis ir informacija apie audito planavimą, iš audito procedūrų gautus rezultatus, audito įrodymais pagrįstas išvadas, atliktų audito procedūrų pobūdį, laiką, apimtį.
- 5) **Ryšio su vadovybe palaikymas (trūkumų nustatyta iš viso 2 auditorių atlikto audito peržiūros metu).**



3 paveikslas. Auditorių audito atlikimo trūkumai

2013 m. atlikto audito kokybės peržiūrų metu nustatytus audito atlikimo trūkumus Auditorių rūmai pateikė siūlomus sprendimus:

1) 1 audito įmonei duoti nurodymą papildyti įmonėje įdiegtą kokybės kontrolės sistemą, kuri atitiktų 1 Tarptautinio kokybės kontrolės standarto reikalavimus.

2) 5 auditoriams nurodyti papildomai kelti profesinę kvalifikaciją, t.y. iki 2014 m. gruodžio 15 d. išklaudyti:

- 2 auditoriams – 16 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandų tarptautinių audito standartų tema;

- 1 auditoriui – 4 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas auditoriaus išvados tema;

- 2 auditoriams – 8 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas tarptautinių audito standartų tema.

Vadovaujantis Audito įstatymu komiteto pritarimas būtinas priimant sprendimą dėl atlikto audito kokybės peržiūros rezultatų, įskaitant susijusius nurodymus ir drausmines nuobaudas. Nuo 2014 m. sausio 1 d. įsigaliojo Lietuvos Respublikos audito įstatymo 43 straipsnio 5 dalies nuostata, kad į komitetą po vieną narį skiria Lietuvos bankas, Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Lietuvos Respublikos teisingumo ministerija, tarnyba, Auditorių rūmai ir kitos auditorius vienijančios profesinės organizacijos. Kadangi komiteto sudėtis, atitinkanti nuo 2014 m. sausio 1 d. galiojančius reikalavimus, buvo patvirtinta 2014 m. vasario 14 d., vykdydama Audito įstatymo reikalavimą pateikti siūlomo sprendimo įvertinimą tarnyba Auditorių rūmų siūlomus sprendimus dėl audito įmonių ir auditorių atliktų atlikto audito kokybės peržiūrų rezultatų įvertins ir šiuos vertinimus suderins su komitetu, kurio pritarimas būtinas tvirtinant tarnybos sprendimus dėl peržiūros rezultatų, po 2014 m. kovo 1 d..

Auditorių rūmai atlikę 2 auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūras ir nustatę reikšmingų atlikto audito trūkumų kreipėsi į tarnybą siūlydami inicijuoti 2 auditorių atlikto audito tyrimus.

Šioje ataskaitoje taip pat pateikiama informacija apie po 2013 m. kovo 1 d. priimtus Auditorių rūmų siūlomų sprendimų įvertinimus, siūlytus dėl pagal 2012 metų auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų planą atliktų audito įmonių ir auditorių atlikto audito peržiūrų ir neaprašytus Ataskaitoje dėl auditorių ir audito įmonių kokybės užtikrinimo 2012 metais.

Tarnyba gavo ir įvertino 1 Auditorių rūmų siūlomą sprendimą ir jam pritarė. Atsižvelgiant į tai, kad audito įmonė einamuju metu Audito įstatymo 18 straipsnio 3 dalyje numatytų reikalavimų dėl audito įmonių valdybos sudėties laikėsi, tarnyba pritarė siūlymui neskirti Audito įstatymo 39 straipsnio 1 dalyje nurodytų drausminių nuobaudų ir neduoti Lietuvos Respublikos audito įstatymo 38 straipsnyje nurodytų privalomų vykdyti nurodymų.

III. ATLIKTO AUDITO TYRIMAI

2013 m. buvo pradėti ir šiuo metu atliekami 4 atlikto audito tyrimai. Visi jie pradėti vadovaujantis Audito įstatymo 36 straipsnio 3 dalies 1 punktu ir Atlikto audito tyrimo metodikos 6.2 punktu, tai yra įstaigai gavus kitos institucijos kreipimąsi su pasiūlymu ištirti atliktą auditą. Šiuos tyrimus baigti, apsvarstyti komitete ir dėl jų priimti nutarimus planuojama 2014 m. I-II ketv..

Dar 1 tyrimo tolesnė eiga priklauso nuo šiuo metu vykstančių teismų procesų baigties, šį tyrimą planuojama baigti tik pasibaigus teismų procesams. 1 atlikto audito tyrimas 2013 m. buvo nutrauktas, kadangi auditorius nesudarė sąlygų atlikti atlikto audito tyrimo ir dėl šios priežasties vadovaujantis Audito įstatymo nuostatomis jo auditoriaus pažymėjimo galiojimas buvo panaikintas.

2013 m. buvo baigti 2 atlikto audito tyrimai ir dėl jų priimti sprendimai. 1 tyrimas pradėtas vadovaujantis Audito įstatymo 36 straipsnio 3 dalies 1 punktu ir Atlikto audito tyrimo metodikos 6.2 punktu, tai yra tarnybai gavus kitos institucijos kreipimąsi su pasiūlymu ištirti atliktą auditą, o 1 tyrimas pradėtas vadovaujantis Audito įstatymo 37 straipsnio 3 dalies 4 punktu ir Atlikto audito tyrimo metodikos 6.4 punktu, tai yra įstaigai nepritarus Auditorių rūmų siūlomam sprendimui. 2013 m. atlikus tyrimus ir jų rezultatus apsvarsčius komitete, vieno iš tyrimų atveju trūkumų nustatyta nebuvo. Kito tyrimo atveju buvo nustatyta 1 auditoriaus ir 1 audito įmonės audito atlikimo trūkumų. Kadangi šis tyrimas buvo baigtas ir rezultatai išnagrinėti komitete iki 2013 m. kovo 1 d., tyrimo rezultatai plačiau aprašyti ataskaitoje dėl auditorių ir audito įmonių audito kokybės užtikrinimo tarnybos parengtoje ir paskelbtoje 2013 m. kovo mėn.

IV. TOLIMESNIS AUDITO KOKYBĖS UŽTIKRINIMO SISTEMOS TOBULINIMAS

Atsižvelgiant į tai, kad Lietuvoje audito atlikimui pradėti taikyti naujieji tarptautiniai audito standartai ir pakeitus Audito įstatymo reikalavimus numatyta galimybė praktikuoti atskiriems auditoriams, taip pat įvertinus atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimo praktiką, iškilo poreikis peržiūrėti galiojančius teisės aktus, reglamentuojančius atlikto audito kokybės užtikrinimą. 2011 m. Auditorių rūmuose įkurta Teisės aktų, reglamentuojančių atlikto audito kokybės peržiūros atlikimą, projektų rengimo darbo grupė, kurios veikloje aktyviai dalyvauja ir tarnybos atstovai, peržiūrėjo Atlikto audito kokybės peržiūros metodiką ir 2013 m. parengė jos pakeitimus.

Pagrindinės Atlikto audito kokybės peržiūros metodikos keitimo kryptys:

- Peržiūrėti, atnaujinti ir papildomi klausimynai, plačiau aptariami konsoliduotųjų finansinių ataskaitų audito peržiūros klausimai.
- Peržiūrėti, detalizuojamos ar supaprastinamos atlikto audito kokybės peržiūros procedūros (atliktų auditų atranka peržiūrai, rezultatų vertinimas, kt.)
- Plačiau aptariami praktiniai atlikto audito kokybės peržiūros atlikimo, klausimynų pildymo klausimai.

Taip pat numatoma pakeisti Atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimo Lietuvos auditorių rūmuose tvarkos aprašą. Šiuo keitimu bus siekiama atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimą padaryti efektyvesniu ir paprastesniu.

Šiuo metu Atlikto audito kokybės peržiūros metodika nagrinėjama Auditorių rūmuose. Tikimasi, kad Auditorių rūmai vadovaudamiesi Audito įstatymo nuostatomis Atlikto audito kokybės peržiūros metodiką tarnybai tvirtinimui pateiks 2014 m. I-II ketv..

Europos Komisija 2011 m. lapkričio 30 d. paskelbė teisės aktų ir susijusių dokumentų projektus dėl reformos audito rinkoje. Europos Komisija pasiūlymais siekė stiprinti auditorių nepriklausomumą ir skatinti audito įmonių ir auditorių konkurenciją, ypač dėl viešojo intereso įmonių audito, sudaryti galimybes veikti visos Europos Sąjungos mastu ir labiau suvienodinti audito atlikimo sąlygas, stiprinti audito viešosios priežiūros institucijas, griežčiau ir labiau koordinuotai įgyvendinti audito viešąją priežiūrą.

2013 m. buvo pasiektas susitarimas tarp Europos Parlamento ir Europos Tarybos dėl Europos Sąjungos audito rinkos reformos. Kad Europos Sąjungoje numatyta audito reforma būtų įgyvendinta, Europos Parlamente turi būti priimti du pagrindiniai teisės aktai – pakeista Audito direktyva ir Reglamentas. Šiuose teisės aktuose numatytos pagrindinės reformos priemonės.

Pakeistoje Audito direktyvoje, kaip ir iki reformos, būtų aptariami iš esmės visiems auditą atliekantiems auditoriams ir audito įmonės taikomi reikalavimai. Išskirtini tokie pakeitimai, susiję su:

- Griežtesniais ir labiau detalizuotais nepriklausomumo reikalavimais, numatančiais konkrečius atvejus, kada neturėtų būti atliekamas auditas, ir reikalavimus audito įmonės organizacinei struktūrai.
- Išsamesniu auditoriaus išvados reglamentavimu.
- Platesniu ir išsamesniu galimų sankcijų, jų taikymo reglamentavimu.
- Priemonėmis, turinčiomis padidinti konkurenciją audito rinkoje, t. y. priemonėmis turinčiomis palengvinti paslaugų teikimą kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse ir priemonėmis draudžiančiomis riboti audituojamų subjektų teisę pasirinkti audito įmones.
- Detalesniu audito priežiūros institucijų veiklos reglamentavimu.
- Audituojamų įmonių audito komiteto vaidmens stiprinimu, didesniu jo vaidmeniu prižiūrint auditoriaus darbą, jį parenkant ar atleidžiant.

Naujai priimtame Reglamente būtų aptariami tik viešojo intereso įmones audituojantiems auditoriams ir audito įmonėms taikomi griežtesni ir išsamesni reikalavimai. Išskirtini tokie pakeitimai, susiję su:

- Privaloma audito įmonių rotacija. Atlikti auditą būtų galima ne ilgiau kaip 10 m., su galimybe pratęsti 10 m. jei skelbiamas viešas konkursas ir galimybe pratęsti 14 m., jei atliekamas jungtinis auditas. Privalomos rotacijos taikymui taip pat galimas pereinamasis laikotarpis.
- Audito įmonėms audito klientams draudžiamomis teikti paslaugomis, pvz., tam tikromis mokesčių konsultavimo, paslaugomis, susijusiomis su valdymo sprendimų priėmimu.
- Detalesne ir informatyvesne audito išvada, investuotojams suteikiančia daugiau aktualios informacijos ir papildoma audito rezultatų ataskaita audituojamų įmonių audito komitetui.
- Numatomu pajamų iš ne audito paslaugų (kurios nėra draudžiamos), ribojimu (t. y. tokios pajamos neturėtų viršyti 70 proc. per pastaruosius 3 m. už auditą gautų paslaugų vidurkio).
- Audituojamų įmonių audito komiteto vaidmens stiprinimu, didesniu jo vaidmeniu prižiūrint auditoriaus darbą, jį parenkant ar atleidžiant.
- Didesne viešojo intereso įmonių auditą atliekančių auditorių ir audito įmonių priežiūra, kokybės užtikrinimo sistemos nepriklausomumo didinimu.

Taip pat vertėtų paminėti Europos Sąjungos audito viešosios priežiūros institucijų bendradarbiavimo stiprinimą. Siekiant glaudesnio ir praktiškesnio bendradarbiavimo numatoma įkurti Europos audito priežiūros įstaigų komitetą (angl. Committee of European Auditing Oversight Bodies). Šio komiteto narėmis būtų visos Europos Sąjungos narių audito viešosios priežiūros institucijos ir Europos vertybinių popierių ir rinkų institucija (angl. European Securities and Market Authority). Europos audito priežiūros įstaigų komitetas priimtų neprivalomas gaires ar nuomones, sudarytų sąlygas keistis informacija ir praktika, teiktų patarimus Europos Komisijai.

Apibendrinant, Europos Sąjungos audito rinkos reforma siekiama gerinti Europos Sąjungos teisės aktų nustatyto audito kokybę ir atkurti pasitikėjimą audituotomis finansinėmis ataskaitomis, ypatingą dėmesį skiriant viešojo intereso įmonių finansinių ataskaitų auditui ir jį atliekantiems auditoriams ir audito įmonėms.

Direktorius

Audrius Linartas